

0-793333

На правах рукописи

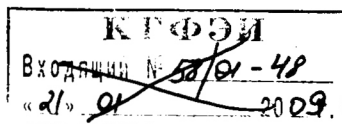


СВИРИДОВА Лариса Александровна
УЧЕТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ В
РЕКЛАМНЫХ КОМПАНИЯХ

Специальность: 08.00.12 - "Бухгалтерский учет, статистика"

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Оренбург - 2009



Работа выполнена на кафедре бухгалтерского учета, анализа и аудита Оренбургского государственного университета.

- Научный руководитель - д-р экон. наук, доцент
Туякова Зауреш Серкалиевна
- Официальные оппоненты - д-р экон. наук, профессор
Зырянова Татьяна Владимировна
- канд. экон. наук, доцент
Анфиногенова Елена Ивановна
- Ведущая организация - Пермский государственный университет.

Защита состоится 13 февраля 2009 года в 13⁰⁰ час. на заседании диссертационного совета Д 212.241.03 при Саратовском государственном социально-экономическом университете по адресу:

410003, Саратов, Радищева, 89, Саратовский государственный социально-экономический университет, ауд. 843.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке университета.

Автореферат разослан 12 января 2009 года.

НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КФУ



0000802131

Ученый секретарь диссертационного
совета, д-р экон. наук, профессор

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'С.М. Богомолов'.

С.М. Богомолов

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Развитие рыночных отношений в отечественной экономике и усиление конкуренции между производителями товаров и услуг привели к возникновению и функционированию рекламных компаний как самостоятельных хозяйствующих субъектов, специализирующихся на производстве и распространении рекламы. Однако современное регулирование бухгалтерского учета в России недостаточно учитывает отраслевые особенности деятельности коммерческих организаций и, в частности, специфику предпринимательской деятельности рекламных компаний. Одним из важных направлений развития бухгалтерского учета в этих условиях является обоснование методики учета доходов и расходов, связанных с осуществлением рекламной деятельности.

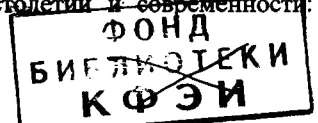
Возникновение методических проблем в учете доходов и расходов в рекламной деятельности связано, с одной стороны, с недостаточным раскрытием содержания понятия рекламной продукции как основного источника доходов рекламных компаний на уровне гражданского, бухгалтерского и налогового законодательства, и с другой, - с отсутствием научно-обоснованной классификации расходов в данной отрасли и единой номенклатуры статей калькуляции.

Недостаточная разработанность этих проблем в практике учета обусловлена тем, что действующая система первичной документации, аналитического и синтетического учета не адаптирована к отражению в бухгалтерском учете специфики рекламной деятельности в современных условиях. Вследствие этого возникает необходимость во всестороннем обосновании методики учета доходов и расходов в рекламных компаниях на различных этапах учетного процесса, включающих как документальное оформление хозяйственных операций; так и порядок их регистрации и отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности.

Кроме того, современные учетные методики должны быть разработаны не только с позиции качественного документального оформления, измерения и регистрации операций в рекламном процессе, но и с позиции отражения в учете экономических выгод и расходов по рекламной деятельности, планируемых к осуществлению в будущем. Поэтому необходима научная систематизация методики составления сметы доходов и расходов рекламной компании и организации процесса бюджетирования с учетом особенностей ее деятельности.

Таким образом, исследование проблем учета доходов и расходов в рекламной деятельности является актуальным и своевременным для теории и практики бухгалтерского учета.

Степень разработанности проблемы. Методологические подходы и исходные теоретические положения диссертации по развитию бухгалтерского учета доходов и расходов основаны на обобщении результатов научных трудов отечественных и зарубежных ученых прошлых столетий и современности.



Н.А.Блатова, П.С. Безруких, Л.А. Бернштейна, М.Ф. Ван Бреда, Р.Я.Вейцмана, Н.Д.Врублевского, В.Г.Гетьмана, М.Х.Жебрака, В.Б.Ивашкевича, Н.П.Кондракова, М.И. Кутера, А.Д. Ларионова, Е.А.Мизиковского, В.Д. Новодворского, И.И.Поклада, В.Ф.Палия, В.И.Стоцкого, А.Н.Хорина, Э.С. Хендриксена, Н.Г.Чумаченко, Л.З.Шнейдмана, Р.Н. Энтони и др.

Организационно-методические проблемы учета в рекламной деятельности наиболее подробно исследованы современными отечественными экономистами: Т.И.Азымовой, И.А.Бут, Е.Л.Ведениной, Е.В.Веселовой, Д.А.Волошиным, Е.Г.Гусаковской, А.Дуоновым, В.Р.Ковалевой, В.Я.Кожинным, О.А.Курбангалеевой, Л.А.Латышевой, Е.В.Овчаровой, Н.А.Травкиной, Я.В.Пониматкиным, Н.В.Раднаевой, Г.Н.Соколовой, Л.П.Фомичевой, В.В.Фроловой, О.А.Холодной, С.И.Церпенто и др., в трудах которых рассматривается в основном учет расходов на рекламу у предприятий-рекламодателей, их документирование, нормирование и налогообложение. Тем не менее, в настоящее время недостаточно исследована методика и организация бухгалтерского учета доходов и расходов в рекламных компаниях, предметом предпринимательской деятельности которых является оказание услуг по производству и распространению рекламы.

При изучении методики составления сметы расходов и организации процесса бюджетирования в рекламных компаниях автор диссертации опирался на научные труды М.И.Вахрушиной, К.Друри, Н. А. Ермаковой, О.Е.Кавериной, С.А.Николаевой, О.В.Рыбаковой, Т.М.Садьковой, Д.Хана, Л.И.Хоружий, В.Е.Хруцкого, Х.Хунгенберга и др., в работах которых систематизирована методология и организация управленческого учета в условиях рыночной экономики.

Актуальность проблемы учета доходов и расходов в рекламных компаниях, степень ее научной разработки и практической значимости определили выбор темы, цели и задач диссертационного исследования.

Цель диссертационного исследования - обоснование теоретических положений и разработка рекомендаций по развитию методики бухгалтерского финансового и управленческого учета доходов и расходов в рекламных компаниях, оказывающих услуги по производству и распространению рекламы.

Задачи исследования. Для достижения цели в работе поставлены следующие задачи:

- раскрыть содержание и состав объектов учета рекламной продукции, выручка от продажи которой формирует доходы рекламной компании от обычной деятельности;

- дать критическую оценку системы нормативно-правового регулирования учета доходов и расходов в рекламной деятельности;

- выявить проблемы, связанные с классификацией расходов по двум функциям рекламной компании: производство и распространение рекламы, для организации их аналитического учета с целью определения себестоимости различных видов рекламной продукции;

- обосновать возможность использования как стоимостных, так и натуральных измерителей в учете доходов и расходов при производстве и распространении рекламы;

- предложить порядок документирования, регистрации и ведения аналитического и синтетического учета доходов и расходов в рекламных компаниях.

- выявить особенности составления в управленческом учете сметы по статьям расходов в рекламных компаниях и организации бюджетирования по направлениям его деятельности.

Предметом исследования являются теоретические и методические аспекты организации бухгалтерского и управленческого учета доходов и расходов при осуществлении рекламной деятельности и пути совершенствования учетных процессов.

Объектом исследования является деятельность рекламных компаний, функционирующих на территории Оренбургской области.

Методологическая основа исследования. Методологической основой стал диалектический подход к явлениям и процессам финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов. В процессе исследования применялись общенаучные методы научного исследования: анализ и синтез, индукция и дедукция, моделирование и абстрагирование, а также приемы выборочного наблюдения, апробирования и экспериментальной проверки, систематизация изучаемого теоретического и практического материала.

Теоретическую базу диссертационного исследования составляют труды российских и зарубежных ученых по проблемам бухгалтерского учета расходов, связанных с осуществлением организациями коммерческой деятельности в целом и производства и распространения рекламы в частности.

Информационной базой исследования являются Международный кодекс рекламы, Федеральный закон "О рекламе", Конвенция об авторском праве, Налоговый кодекс РФ, Гражданский кодекс РФ, Положения по бухгалтерскому учету, законодательные и нормативные акты, регулирующие вопросы бухгалтерского учета и налогообложения, данные Территориального органа федеральной службы государственной статистики по Оренбургской области. Эмпирическую базу исследования составили рабочие документы, первичная документация, оперативная и бухгалтерская отчетность рекламных компаний Оренбургской области.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в развитии теоретических положений и методики организации бухгалтерского и управленческого учета доходов и расходов в рекламных компаниях.

Наиболее важные научные результаты диссертационного исследования, полученные лично автором и выносимые на защиту, заключаются в следующем:

- разработан классификатор объектов учета продукции рекламной компании, к числу которых предложено относить совокупность продуктов производства рекламной деятельности, способствующих получению экономических выгод в будущем и характеризующихся наличием материально-вещественной формы (брошюры, каталоги, сувениры) и ее отсутствием (слоган, сценарий, ма-

кет, объявление), а также связанных (основная рекламная продукция) или не связанных с правом интеллектуальной собственности (прочая рекламная продукция);

- обоснована необходимость выделения в бухгалтерском учете рекламной компании унифицированных статей калькуляции прямых расходов, группируемых по направлениям рекламной деятельности, связанным с производством и распространением рекламы;

- разработана система документирования учета доходов и расходов в рекламных компаниях, включающая новые формы первичных документов; с применением новых единиц измерения (секунда, минута, день, декада, месяц); предложен график их документооборота с выделением хозяйственных операций по укрупненным разделам: оформление договорных отношений с рекламодателями и учет процесса производства и распространения рекламы;

- предложена методика учета приобретенного места и времени на рекламу в натуральном и денежном измерении с открытием счета 12 "Нематериальные оборотные активы" как особого вида активов, характеризующегося отсутствием материально-вещественной формы и являющегося товаром в операциях по распространению рекламы;

- рекомендован порядок учета доходов и расходов на производство и распространение рекламы с использованием субсчетов 20-1 "Производство рекламы" и 20-2 "Распространение рекламы" в составе счета 20 "Основное производство" и субсчетов счета 90 "Продажи", позволяющий разграничить финансовый результат по направлениям деятельности рекламной компании.

- даны предложения по внедрению управленческого учета доходов и расходов в рекламной компании, в целях организации которого обоснована структура центров ответственности (цех наружной рекламы; отдел видеопроизводства; отдел аудиопроизводства; отдел по работе с клиентами; отдел маркетинга и медиапланирования; отдел по спецпроектам; администрации предприятия) и разработаны специальные регистры и средства управленческого учета (калькуляционные статьи, необходимые для бюджетирования; форма сметного расчета для обоснования цены рекламы на стадии заключения договоров с предприятиями-рекламодателями и др.).

Теоретическая и практическая значимость работы. Теоретическая значимость выполненного диссертационного исследования состоит в развитии и углубленной разработке отдельных положений методологии и методического обеспечения учета доходов и расходов применительно к специфике деятельности рекламных компаний. Представленные в работе новые научные результаты вносят определенный вклад в развитие экономической науки и могут послужить для дальнейших теоретических и практических разработок проблем учетно-аналитического обеспечения процессов производства и распространения рекламы.

Практическую ценность для рекламных компаний имеют рекомендуемая система документации расходов, которая существенно повысит достоверность учетной информации для ее заинтересованных пользователей и уменьшит на-

логовые риски при обосновании этих расходов, предлагаемый порядок аналитического и синтетического учета расходов в рекламных компаниях позволяет унифицировать методику отражения в учете и отчетности результатов рекламной деятельности, а также разработанные регистры и средства управленческого учета доходов и расходов, позволят обеспечить связь учетно-аналитической информации, отражаемой на счетах бухгалтерского учета и в бюджетировании.

Теоретические подходы и методические разработки, представленные в работе, могут быть использованы также в учебном процессе в вузах при преподавании курсов: "Теория бухгалтерского учета", "Бухгалтерский финансовый учет", "Бухгалтерский управленческий учет", "Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях".

Апробация работы. Основные положения диссертационного исследования обсуждены и получили апробацию в статьях, тезисах и материалах на международных, всероссийских и региональных научных и научно-практических конференциях, проходивших в 2002-2008 гг. в городах Оренбурге и Томске. Наиболее существенные результаты исследования нашли отражение в 12 публикациях общим объемом - 4,2 п.л. в числе которых 3 статьи в изданиях, рекомендованных ВАК.

Предложенные в диссертации организационно-методические аспекты бухгалтерского финансового и управленческого учета доходов и расходов, связанных с производством и распространением рекламы, нашли практическое применение в деятельности рекламных компаний Оренбургской области: ЗАО "Автор", ООО "Рекламная Лига", ООО "Рекар".

Выполненные научные разработки используются также в учебном процессе кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита Оренбургского государственного университета при преподавании учебных курсов: "Теория бухгалтерского учета", "Бухгалтерский финансовый учет", "Бухгалтерский управленческий учет", "Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях" для студентов, обучающихся по специальности 080109 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит".

Объем и структура диссертации. Работа имеет следующую структуру, определенную предметом исследования и совокупностью решаемых задач:

Введение

ГЛАВА 1. Теоретические основы бухгалтерского учета доходов и расходов в рекламной деятельности

1.1. Характеристика объектов учета рекламной продукции как основного источника доходов рекламной компании

1.2. Современная система учета доходов и расходов в рекламной деятельности и её нормативно-правовое регулирование

ГЛАВА 2. Организация бухгалтерского учета доходов и расходов в рекламных компаниях

2.1. Классификация расходов, связанных с производством и распространением рекламы

2.2. Порядок документирования хозяйственных операций по учету доходов и расходов рекламной компании

2.3. Синтетический и аналитический учет доходов и расходов на производство и распространение рекламы

ГЛАВА 3. Особенности методики бюджетирования в рекламных компаниях

3.1. Информационная база для обоснования себестоимости рекламы

3.2. Организационно-методические аспекты управленческого учета в рекламных компаниях

Заключение

Список использованных источников

Приложения

Объем диссертации составляет 175 страниц. Список использованной литературы содержит 154 источника. В работе 14 приложений, 21 таблица и 16 рисунков.

ОСНОВНЫЕ ИДЕИ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

Предпринимательская деятельность рекламных компаний как профессиональных участников рынка рекламы основана на выполнении двух функций: производство рекламы и ее распространение. Осуществление первой функции связано с созданием рекламной продукции в соответствии с условиями договора с предприятиями-рекламодавцами, второй - с процессом распространения рекламы в средствах массовой информации и ее размещения в специально отведенных местах. Современные отечественные организации данной отрасли имеют различные формы организационно-правовой деятельности и собственности. В зависимости от производственных возможностей они могут оказывать полный или ограниченный спектр рекламных услуг. Полный спектр услуг оказывают в основном рекламные компании. На российском рынке рекламы функционируют также различные рекламные агентства, выступающие в большинстве случаев посредниками между рекламодавцами, рекламопроизводителями и рекламораспространителями.

Исследование содержания основных понятий, используемых в бухгалтерском учете доходов и расходов в рекламных компаниях, основано на систематизации положений действующих законодательных и нормативных актов, регулирующих рекламную деятельность в отечественной экономике.

Рекламная деятельность отличается от других производственных сфер составом и структурой продукции, создаваемой в процессе ее осуществления, которые недостаточно раскрываются в современных нормативно-правовых документах. Так, в Федеральном законе "О рекламе" понятие рекламы трактуется как информация, распространяемая любым способом, в любой форме и с использованием любых средств, адресованная неопределенному кругу лиц и направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирования или поддержание интереса к нему и его продвижение на рынке.

Использование данного понятия в бухгалтерском учете связано с возникновением проблем, обусловленных отсутствием его связи с осуществлением рекламной деятельности и неоднозначностью его трактовки в части наличия фор-

мулировки "неопределенный круг лиц". Поэтому в работе предложено следующее уточнение данного понятия: реклама - это информация, созданная в процессе осуществления рекламной деятельности, переданная рекламодателю и направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или поддержание интереса к нему и его продвижение на рынке.

По результатам исследования разработан классификатор объектов учета продукции рекламной компании. Рекламная продукция в целом представляет собой совокупность продуктов производства рекламной деятельности, способствующих получению экономических выгод в будущем. В качестве классификационных признаков в работе выделены: отношение к носителям информации и к объектам интеллектуальной собственности.

В работе обосновано подразделение рекламной продукции по отношению к носителю информации на объекты, характеризующиеся наличием материально-вещественной формы (брошюры, каталоги, сувениры) и ее отсутствием (слоган, сценарий, макет, объявление).

В зависимости от возможности признания рекламной продукции в качестве объекта интеллектуальной собственности она может быть подразделена на основную рекламную продукцию как результата интеллектуальной деятельности и прочую рекламную продукцию. В составе основной рекламной продукции выделен рекламный продукт, одним из основных видов которого является дорогостоящий рекламный ролик с длительным сроком использования в процессе проведения рекламных кампаний. В качестве прочих форм рекламы в диссертации выделены средства наружной рекламы, рекламные ролики, не являющиеся объектами авторского права, и другие виды рекламной продукции. К последним отнесены, в частности, полиграфическая и сувенирная продукция, креативные разработки и др.

Приведенный классификатор объектов учета рекламной продукции позволяет вести обособленный учет расходов на её создание. Использование предложенных признаков группировки в современном учете, с одной стороны, разграничивает доходы и расходы в операциях по производству и распространению рекламы, с другой - повышает объективность оценки активов предприятия-реklamодателя за счет отражения в его составе стоимости рекламного продукта.

Организация учета доходов и расходов, связанных с производством и распространением различных видов рекламной продукции, влияет на отражение в учете и отчетности объективных результатов деятельности рекламной компании в целом и обоснованность этой группы расходов в учете предприятия-реklamодателя. Поэтому в диссертации исследована внутренняя структура указанных групп расходов.

Отсутствие типовых статей калькуляции прямых расходов в рекламной деятельности с учетом основных функций рекламной компании послужило автору основой для детального исследования содержания этих групп расходов.

При обосновании необходимости учета прямых расходов по статьям калькуляции данные расходы в диссертации разграничены по основным функциям рекламных компаний: производство рекламы и ее распространение. Российские

рекламные компании совмещают указанные функции в зависимости от наличия материально-технической базы, телекоммуникационных каналов связи и средств наружной рекламы или являются только рекламопроизводителями конкретного вида рекламы.

В рамках выделенных функций в работе предпринята попытка группировки прямых расходов, связанных с осуществлением рекламной деятельности. Предлагаемая группировка основана на анализе содержания типовой номенклатуры статей расходов в производственных отраслях экономики и результатов исследования специфики деятельности рекламных компаний, которая представлена схематично на Рис.1.

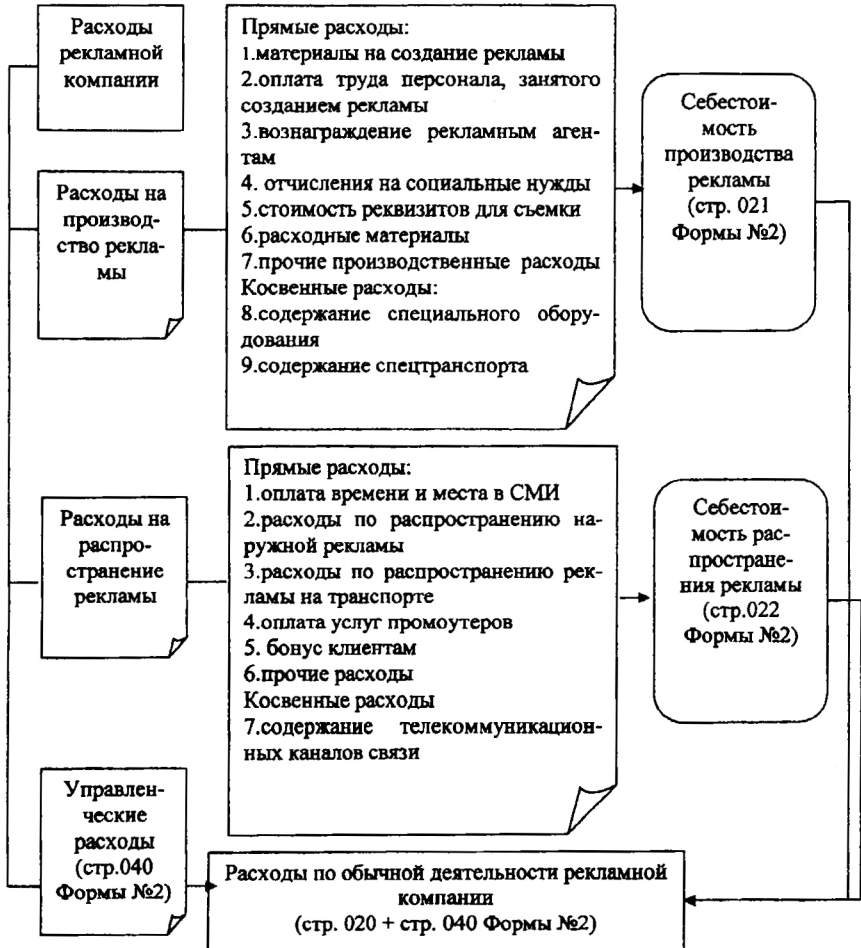


Рис. 1. Рекомендуемая группировка расходов рекламной компании для отражения в бухгалтерском учете и отчетности

Как видно из рисунка, наиболее специфическими статьями прямых расходов на производство рекламы являются, в частности, "материалы на создание рекламы", по которой отражается использование основных и вспомогательных материалов для производства наружной рекламы и полиграфической рекламной продукции.

В составе основных материалов в данной отрасли деятельности рекомендуется учитывать стоимость таких материалов как: жести, поликарбоната, пластика, оргстекла, пленки, труб профильных и круглых, бумаги и т.д. В качестве вспомогательных материалов на производство рекламы учитывается стоимость использованных болтов, шурупов, гаек, клея, скотча, скоб, красок, картриджей.

По статье "стоимость реквизитов для съемки" отражаются расходы, связанные с художественным оформлением замыслов сценариста, постановщика и режиссера при производстве рекламных видеоматериалов, а именно: приобретение предметов интерьера, бытовой техники, театральных костюмов и др.

Выделение в качестве отдельной статьи расходов "вознаграждение рекламным агентам" обусловлена особенностью осуществления рекламной деятельности, связанной с тем обстоятельством, что оформление заказа на рекламу производит рекламный агент, который представляет интересы рекламной компании при переговорах с рекламодателем. Для стимулирования труда этой категории работников начисляется определенный процент от стоимости рекламной кампании, возмещаемой рекламодателем. Поэтому расходы по этой статье отражаются отдельно от расходов по статье "оплата труда персонала, занятого созданием рекламы".

Из косвенных наиболее типичными для производства рекламы являются расходы, связанные с содержанием специального оборудования и транспортных средств. Так, по статье "содержание специального производственного оборудования" группируются расходы, связанные с эксплуатацией и обслуживанием видео- и аудио оборудования, специальных резаков и плоттеров, сварочного аппарата и др. необходимых при производстве рекламы. При отсутствии у рекламной компании собственного вышеназванного специального оборудования, по данной статье отражается плата за их аренду у сторонних организаций.

Статья "содержание специальных транспортных средств" отражает расходы по эксплуатации транспортных средств, предназначенных для осуществления монтажа рекламных носителей и конструкций, а также для их транспортировки, по начислению амортизации по этим объектам (башенный кран, подъемник, специальный оборудованный для транспортировки средств рекламы автомобиль).

В диссертации обосновано также ведение учета прямых расходов на распространение рекламы с выделением типовых статей для данного направления деятельности рекламной компании.

Наиболее специфичной для учета операций по распространению рекламы является статья "оплата времени и места в средствах массовой информации", которая показывает расходы на оплату печатной площади в газете или журнале, оплату эфирного времени на телевидении и радио.

Отражение затрат по статье "расходы по распространению наружной рекламы" также связано со спецификой этой деятельности. По данной статье целесообразно отражать расходы на получение разрешения на размещение средств наружной рекламы, на арендную плату, выплачиваемую по договору с собственником зданий; на установку рекламных щитов и их облуживание, на смену рекламной информации на щитах, плата за использование муниципального имущества для распространения рекламы (световые опоры), расходы на монтаж и демонтаж рекламных перетяжек, расходы по монтажу и обслуживанию световых табло и др.

Выделение статьи "расходы по распространению рекламы на транспорте" позволяет группировать расходы по арендной плате, выплачиваемой на основании договора с собственником транспортного средства, а также расходы на монтаж и демонтаж рекламы на поверхности автомобиля.

По статье "оплата услуг промоутеров" рекомендуется отражать расходы, связанные с наймом технического персонала, который занимается распространением рекламы в местах продаж или на улице.

В качестве отдельной статьи прямых расходов можно выделить "бонус клиентам", где отражается сумма скидки, предоставляемая предприятию-рекламодателю при определенных условиях производства и распространения рекламы. В связи с тем, что многие рекламные компании практикуют предоставление этой формы скидки, целесообразно отражать эту информацию по отдельной статье. Если бонус клиентам предоставляется не на систематической основе, то возможно его отражение в составе прочих расходов.

Косвенные расходы, отражаемые по статье "содержание телекоммуникационных каналов связи" - это расходы, связанные с эксплуатацией и обслуживанием телевизионных станций, вышек, антенн, радиопередатчиков, спутников и пр., используемых при распространении рекламы.

Перечисленные статьи косвенных расходов включаются в себестоимость производства и распространения рекламы путем их распределения пропорционально предварительной сметной стоимости по совокупности всех заказов, выполненных в отчетном периоде.

Таким образом, предлагаемая номенклатура статей наиболее полно характеризует состав расходов рекламной компании и раскрывает специфику ведения их аналитического учета, что позволяет получить детальную информацию о стоимости различных форм рекламы.

Информация о фактически произведенных расходах рекламной компании обобщается по данным текущего их учета, первым этапом которого является документирование. Принцип оформления хозяйственных операций первичными документами был и остается одним из основных принципов, отличающих бухгалтерский учет от всех других видов учета. Однако для современного этапа развития бухгалтерского учета, особенно в странах, ориентированных на МСФО, характерным является тенденция регулирования правил составления отчетности в соответствии с этими стандартами, а ведение учетных записей, находящихся в центре внимания классического учета, выводятся из сферы их ре-

гулирования. Это приводит к негативной ситуации, когда документация и регистрация учетных записей становятся частным делом предприятия, что справедливо подчеркивается ведущими отечественными экономистами. Вследствие этого приобретает актуальность качественное оформление учетных операций первичными документами. Это относится и к отражению расходов, связанных с осуществлением предпринимательской деятельности рекламной компании.

В работе систематизировано документирование операций по учету доходов и расходов в рекламных компаниях, которое включает разработанные автором новые формы первичных документов, обоснование необходимости их использования с отражением порядка оформления этих документов и предлагаемую форму унифицированного графика их документооборота. Данный график предусматривает, в частности, использование как действующих форм первичных документов для учета указанных операций, так и разработанных по результатам исследования.

Для оформления операций связанных с отражением процесса производства рекламы автором предложена форма заявки на заказ, которая позволяет зафиксировать основные параметры рекламной продукции, необходимые для ее создания. В частности этот документ используется для единообразного восприятия рекламопроизводителем и рекламодателем наиболее сложного вида рекламной продукции - рекламного продукта. Данный вид продукции является в большинстве случаев имиджевым роликом, который в последующем может служить брендом заказчика.

Использование графика размещения рекламы позволяет производить ежемесячный расчет стоимости распространения рекламы на телеканале и радиостанции. График служит основанием для составления счета на оплату рекламодателю и одновременно для контроля над достоверностью размещения рекламы в эфире.

Эфирная справка - это документ, предназначенный для оформления объема и стоимости размещения рекламы. В наряде на оплату агентского вознаграждения указывается стоимость рекламной кампании, возмещаемой рекламодателем, процент, предусмотренный трудовым соглашением от стоимости рекламы, и сумма, причитающаяся к выплате рекламным агентам. Составление сметного расчета необходимо для обоснования стоимости производства и распространения рекламы для рекламодателя при осуществлении рекламной компании. Использование данного документа способствует возникновению доверия между контрагентами и развитию долгосрочных отношений в рекламном процессе.

По результатам исследования предложено использование в бухгалтерском учете новых натуральных измерителей, выраженных в единицах времени для отражения объема информации, распространяемой как на материальных носителях, так и в теле и радиоэфире.

Результаты обобщения наиболее типичных операций, связанных с производством и распространением рекламы, анализа их первичного учета позволили автору исследования разработать унифицированный график документооборота, фрагмент которого представлен в таблице 1.

Таблица 1. Фрагмент унифицированного графика документооборота для учета доходов и расходов по производству и распространению рекламы

Наименование документа	Регистрация операции	Создание документа		Обработка документа	
		Ответственное лицо	Срок исполнения	Ответствен.	Срок исполнения
Раздел 1. Оформление экономических отношений с рекламодателем					
Договор возмездного оказания услуг, агентский договор	Заключение договоров с рекламодателем	Начальник отдела по работе с клиентами	В течение 3-х дней	Бухгалтерия	По окончании отчетного периода
Авторский договор	Передача исключительного права на рекламный продукт	-/-	В течение 3-х дней	-/-	По оконч отчетн. периода
Заявка-заказ	Отражение параметров производства рекламы	-/-	Перед началом производства	-/-	По оконч. отчетного периода
График размещения рекламы	Разбивка выходов рекламы по дням	-/-	Перед началом распространения рекламы	-/-	По оконч отчетн. периода
Смета на заказ	Определение стоимости рекламы	Менеджер по рекламе	Перед началом рекламной кампании	-/-	Ежедневно
Эфирная справка	Отражение факта распространения рекламы	-/-	По окончании рекламной кампании	-/-	По оконч отчетн. периода
Раздел 2. Учет процесса производства и распространения рекламы					
Договор на эфирное время	Приобретение эфирного времени	Зам. директора по пр-ву	В течение 3-х дней	Бухгалтерия	По оконч отчетн. периода
Договор на аренду щитов	Приобретение места для рекламы	-/-	В течение 3-х дней	-/-	По оконч отчетн. периода
Договор с печатными изданиями	Приобретение места в газете для рекламы	-/-	В течение 3-х дней	-/-	По оконч отчетн. периода
Трудовое соглашение с рекла. агентами	Оформление трудовых отношений	Начальник отдела по работе с клиентами	Перед началом трудовой деятельности	Гл. бухгалтер	По оконч отчетн. периода
Паспорт средства наружной рекламы	Техническая документация на заказ	Зам. директора по пр-ву	Перед оформлением разрешения на распротр. рекламу	Отдел по работе с клиентами	Ежедневно
Наряд на агентское вознаграждение	Начисление вознаграждения рекламному агенту	Начальник отдела по работе с клиентами	После заключения договора с рекламодателем	-/-	По оконч отчетн. периода

Предлагаемый график документооборота учитывает характерные особенности технологического процесса в рекламных компаниях. Это относится, в част-

ности, к отражению параметров производства рекламной продукции, ежедневной разбивке выходов рекламы на телеканале, специфике создания проекта рекламы, практике покупки эфирного времени и места в печатных изданиях и на щитах для распространения рекламы; оформлению технической документации на заказ и др.

По результатам исследования обоснована методика учета стоимости места и времени на рекламу путем открытия счета 12 "Нематериальные оборотные активы". Данное нововведение акцентирует необходимость учета реализации времени и места для рекламы как особого вида товара при осуществлении рекламной деятельности. Это связано с тем, что телерадиокомпания и радиостанция в настоящее время осуществляют продажу эфирного времени под рекламу рекламным компаниям, которые, в свою очередь, перепродают это время рекламодателям. В данном случае уместно возникновение особого вида оборотного актива, являющегося объектом купли-продажи или товаром в операциях по распространению рекламы.

Основное его отличие от классического товара, учитываемого на счете 41 "Товары", состоит в отсутствии материально-вещественной формы содержания. Место для рекламы находится на наружных средствах распространения рекламы и в печатных изданиях и также продается рекламным компаниям и организациям - рекламодателям.

В диссертации сделан вывод о том, что эфирное время и место для рекламы, являющиеся товаром, необходимо учитывать в рекламных компаниях не только в стоимостном (денежном), но и в натуральном измерении. В качестве натуральных измерителей в работе предложено использовать следующие единицы: секунды, минуты, дни, декады, месяцы.

Достоинство рекомендуемой методики состоит в том, что количественно-суммовой учет времени и места на рекламу не позволяет рекламной компании продавать одно и то же время в эфирном блоке разным рекламодателям, занимать свои доходы путем исключения из состава выручки неоформленных документально площадей под рекламу.

Данный актив предлагается принимать на учет по счету 12 "Нематериальные оборотные активы", к которому открываются два субсчета: 12-1- "Эфирное время", 12-2 - "Место для рекламы".

Счет 12 "Нематериальные оборотные активы" - активный, балансовый, сальдовый, инвентарный. Принятие на учет нематериальных оборотных активов рекомендуется оформлять на основании приходного ордера с заполнением соответствующих реквизитов.

Основные бухгалтерские записи, отражаемые в учете движения данных видов активов, представлены на Рис.2.

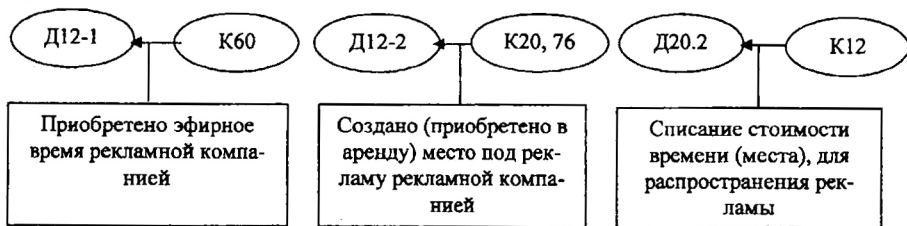


Рис.2. Рекомендуемый порядок учета в рекламных компаниях эфирного времени и места под рекламу

По результатам исследования предложена методика аналитического и синтетического учета расходов на производство и распространение рекламы, которая основана на детальном учете состава расходов по направлениям деятельности рекламной компании по рекомендуемым статьям калькуляции.

Для учета прямых расходов по производству и распространению рекламы, рекомендуется к счету 20 "Основное производство" открывать субсчета: 20-1 "Производство рекламы" и 20-2 "Распространение рекламы" с ведением учета в разрезе счетов-субконто (Рис. 3).

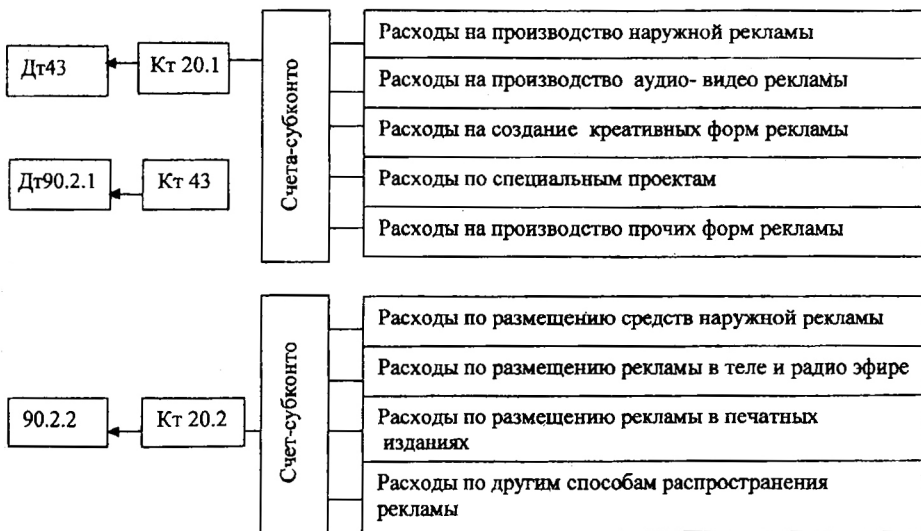


Рис.3. Рекомендуемая схема списания прямых расходов на производство и распространение рекламы

Для учета доходов по указанным направлениям деятельности рекламной компании рекомендуется к счету 90 "Продажи" открывать субсчета второго порядка: 90-1.1 "Выручка от производства рекламы" и 90-1.2 "Выручка от распространения рекламы" с ведением учета также в разрезе счетов-субконто (Рис. 4).

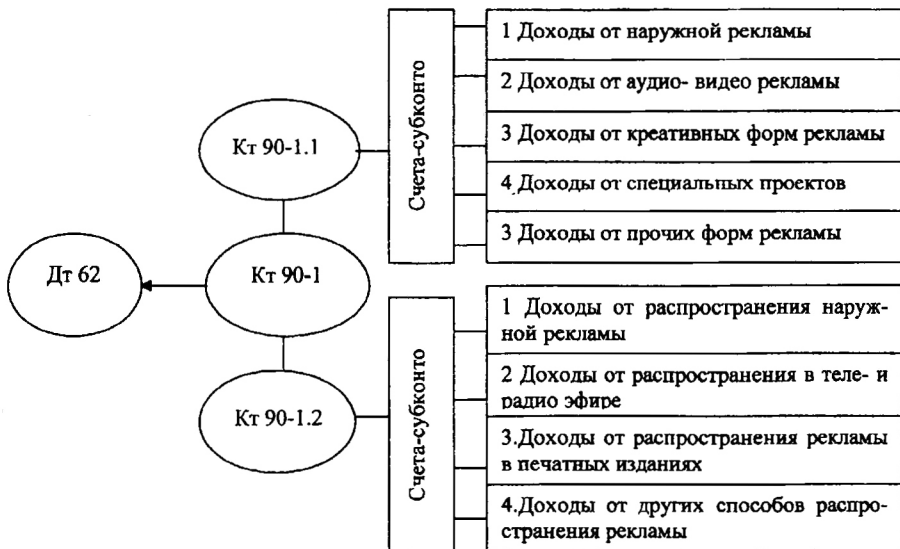


Рис.4. Предлагаемый порядок отражения в учете доходов от производства и распространения рекламы

Обороты счетов 90-1.1 и 90-1.2 рекомендуется отражать в Отчете о прибылях и убытках как дополнительную информацию, расшифровывающую составляющие выручки (стр.011 и 012) и себестоимости продаж (стр.021 и 022), что позволяет разграничить финансовый результат по основным направлениям деятельности рекламной компании.

По результатам исследования в диссертации обоснованы предложения по внедрению управленческого учета доходов и расходов по направлениям деятельности рекламной компании, основанные на составлении сметного расчета стоимости рекламы и прогнозной суммы расходов по рекомендуемым статьям калькуляции.

Для всестороннего обоснования стоимости рекламы на стадии заключения договоров, особенно с крупными предприятиями-рекламодателями, рекомендуется составление сметного расчета, которое способствует повышению взаимного доверия и системности экономических отношений между контрагентами.

В качестве объектов калькуляции в рекламной компании в работе выделены: заказ на изготовление рекламной продукции, заказ на единичный рекламный продукт, стоимость рекламной кампании в целом.

При обосновании сметы расходов использовано структурное соотношение прямых и косвенных расходов, которое получено на основании обобщения деятельности рекламных компаний Оренбургской области за последние годы: доля прямых расходов находится на уровне 70% от общей суммы, косвенных - 30%; в структуре прямых расходов наибольший удельный вес занимают материалы на создание рекламы - 40%, оплата труда и ЕСН - 25%, выплаты рекламным

агентам - 10%, оплата размещения рекламы в СМИ- 25%.

Как показало исследование, наиболее материалоемким производством в рекламной деятельности является создание наружной рекламы, наиболее трудоемким - видео- и аудио рекламы. Поэтому наиболее сложным участком учета является именно учет материальных расходов.

Для оптимизации учета и калькулирования стоимости заказа на рекламу, а также для сокращения трудозатрат на данном участке учета в работе предложено ведение партионного способа учета основных материалов. При приобретении партии основных материалов целесообразно учитывать потребности в них на каждый конкретный заказ.

Одним из средств управленческого учета в рекламных компаниях является внедрение системы бюджетирования на основе применения предложенных в работе учетных регистров.

Первым этапом данного процесса в управленческом учете рекламных компаний, также как и в других отраслях, является составление бюджета продаж. Основная его особенность заключается в определении объема реализации от произведенной рекламной продукции и доходов от распространения рекламы. В составе операционных бюджетов, отражающих расходы на производство и распространение рекламы, рекомендуется составление бюджетов: прямых расходов на основные материалы, затрат на оплату плату производственного персонала, управленческих расходов.

При организации управленческого учета доходов и расходов в рекламных компаниях в качестве центров затрат предлагается выделить следующие ее подразделения: цех наружной рекламы, отдел видеопроизводства, отдел аудиопроизводства. Расходы указанных центров ответственности рекомендуется отражать по предлагаемым ранее статьям калькуляции. Исходной информацией для этой цели являются сметы расчетов, составляемые при оформлении заказов.

К центрам доходов отнесены такие подразделения, как отдел по работе с клиентами и отдел по специальным проектам. Основными их функциями является координация взаимодействия с рекламодателями, системность отношений с которыми зависит во многом от профессионализма сотрудников этих отделов. Центром прибыли рекламной компании является аппарат бухгалтерии предприятия.

Таким образом, изложенные подходы к организации бухгалтерского финансового и управленческого учета доходов и расходов в рекламных компаниях существенно дополняют методику учета этих хозяйственных операций, связанных с осуществлением рекламной деятельности.

СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Статьи в журналах и изданиях, рекомендуемых ВАК:

1 Свиридова Л.А. Учет расходов в рекламных компаниях. // Бухгалтерский учет. 2008, №21. - 0,55 п.л.

2. Свиридова Л.А., Туякова З.С. Организационно-методические аспекты учета расходов на создание рекламного продукта. // Вестник Оренбургского государственного университета. 2007, №5. - 0,68 п.л. (авторские - 0,34 п.л.)

3. Свиридова Л.А., Туякова З.С. Документация и классификация расходов на рекламу в бухгалтерском учете. // Вестник Оренбургского государственного университета. 2006, №12. - 0,54 п.л. (авторские - 0,27 п.л.)

Статьи и тезисы докладов в других изданиях:

4. Свиридова Л.А. Информация - объект бухгалтерского учета. / Материалы IX Международной научно-практической конференции "Энергия молодых - экономике России". - Томск, 2008. - 0,13 п.л.

5. Свиридова Л.А. Особенности формирования рекламной информации и группировка расходов в рекламной деятельности. / Материалы международной научной конференции "Взаимодействие реального и финансового секторов в трансформационной экономике". - Оренбург: ИПК ОГУ, 2008. - 0,25 п.л.

6. Свиридова Л.А., Туякова З.С. Отдельные аспекты методики стоимостной оценки в учете формирования интеллектуального капитала бизнеса. / Сборник материалов XI Международной научной конференции "Проблемы менеджмента и рынка". - Оренбург: ИПК ОГУ, 2007. - 0,30 п.л. (авторские - 0,15 п.л.)

7. Свиридова Л.А. Особенности процесса бюджетирования в рекламной сфере. / Материалы Всероссийской научно-практической конференции "Взаимодействие реального и финансового секторов в трансформационной экономике". - Оренбург: ИПК ОГУ, 2006. - 0,31 п.л.

8. Свиридова Л.А., Туякова З.С. Методологические аспекты учета расходов на рекламу. / Материалы Всероссийской научно-практической конференции посвященной 10-летию кафедры "Бухгалтерский учет, анализ и аудит". - Оренбург: ИПК ОГУ, 2005. - 0,38 п.л. (авторские - 0,19 п.л.)

9. Свиридова Л.А. Налог на рекламу - как эффективное средство пополнения бюджета города Оренбурга. / Материалы научно-практической конференции, посвященной 260-летию Оренбурга "Социально-экономические проблемы г. Оренбурга: итоги, проблемы, перспективы". - Оренбург: ИПК ОГУ, 2003. - 0,19 п.л.

10. Свиридова Л.А. Практические основы рекламы и ее эффективность. / Материалы Всероссийской научно-практической конференции "Вестник мясного скотоводства". - Оренбург: ВНИИМС, 2002. - 0,25 п.л.

11. Свиридова Л.А. Теоретические основы рекламного дела. / Материалы Всероссийской научно-практической конференции "Вестник мясного скотоводства". - Оренбург: ВНИИМС, 2002.- 0,28 п.л.

12. Свиридова Л.А. Актуальные проблемы бухгалтерского учета расходов на рекламу рекламодателей всех форм собственности. / Материалы региональной научной конференции "Финансово-экономические проблемы деятельности организаций в современных условиях". - Оренбург: ИПК ОГУ, 2002. - 0,38 п.л.

10 2

Автореферат

Подписано в печать 11.01.2009

Бумага типогр. №1

Печать офсетная

Заказ 3

Формат 60x84 ¹/₁₆

Гарнитура "Times"

Уч.-изд. л. 1,0

Тираж 100 экз.

Издательский центр Саратовского
государственного социально-экономического университета.
410003, Саратов, Радищева, 89.